

Downloaded via the EU tax law app / web

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șaptea)

26 mai 2016(*)

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Fiscalitate – Libera circulație a capitalurilor – Articolul 63 TFUE – Articolul 40 din Acordul privind SEE – Taxe asupra succesiunii – Reglementare a unui stat membru care prevede o scutire de taxele asupra succesiunii, aferente reședinței principale, cu condiția ca moștenitorul să aibă reședința permanentă în acest stat membru – Restricție – Justificare”

În cauza C-244/15,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 258 TFUE, introdusă la 27 mai 2015,

Comisia Europeană, reprezentată de D. Triantafyllou și de W. Roels, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Republicii Elene, reprezentată de M. Tassopoulou și de V. Karrá, în calitate de agenți,

pârâtă,

CURTEA (Camera a șaptea),

compusă din doamna C. Toader, președinte de cameră, și domnii A. Rosas și E. Jarașinas (raportor), judecători,

avocat general: domnul M. Wathelet,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Europeană solicită Curții să constate că, prin adoptarea și prin menținerea în vigoare a unei reglementări care prevede o scutire de taxele asupra succesiunii, aferente reședinței principale, care este discriminatorie întrucât se aplică numai resortisanților Uniunii Europene care au reședința în Grecia, Republica Elenă nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 63 TFUE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, Ediție specială, 11/vol. 43, p. 4, denumit în continuare „Acordul privind SEE”).

Cadrul juridic

Dreptul elen

2 Articolul 26 A din Codul privind taxele asupra succesiunii, intitulat „Scutirea în privința reședințelor principale”, prevede la punctul 1:

„O reședință sau un teren dobândite prin moștenire de soțul sau de copilul defunctului, în deplină proprietate sau în indiviziune, sunt scutite de taxele asupra succesiunii în măsura în care moștenitorul sau legatarul ori soțul sau unul dintre copiii și minori nu au un drept de deplină proprietate ori de uzufruct ori de abitație asupra unei reședințe sau a unei cote-părți dintr-o reședință care să fie suficientă nevoilor familiei lor în ceea ce privește locuința ori un drept de deplină proprietate asupra unui teren constructibil sau asupra unei cote-părți a unui teren care corespunde suprafeței unei clădiri care să fie suficientă nevoilor lor în ceea ce privește locuința și care se află într-o localitate cu o populație mai mare de 3 000 de locuitori. Nevoile în ceea ce privește locuința sunt considerate acoperite dacă suprafața totală a bunurilor imobile susmenționate și a celorlalte bunuri imobile cuprinse în moștenire este de 70 m², la care se adaugă 20 m² pentru fiecare dintre primii doi copii și 25 m² pentru al treilea copil și pentru fiecare dintre copiii următori care sunt încredințați beneficiarului. Beneficiarii scutirii sunt cetățenii greci și resortisanții statelor membre ale Uniunii Europene. Beneficiarii trebuie să aibă reședința permanentă în Grecia.”

Procedura precontencioasă

3 În urma unui schimb de scrisori infructuos între Comisia și Republica Elenă în cadrul sistemului „EU Pilot”, Comisia a adresat, la 25 ianuarie 2013, acestui stat membru o scrisoare de punere în întârziere în care i s-a atras atenția cu privire la o eventuală incompatibilitate a articolului 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii cu articolul 63 TFUE și cu articolul 40 din Acordul privind SEE.

4 În răspunsul său din 26 martie 2013, Republica Elenă a susținut că dispoziția națională în discuție era compatibilă cu articolele menționate de Comisie.

5 Întrucât a considerat acest răspuns nesatisfăcător, Comisia a emis, la 21 noiembrie 2013, un aviz motivat, la care Republica Elenă a răspuns la 21 martie 2014 reafirmând compatibilitatea acestei dispoziții cu dreptul Uniunii și făcând trimitere la răspunsul pe care l-a dat la scrisoarea Comisiei de punere în întârziere.

6 În aceste condiții, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune.

Cu privire la acțiune

Argumentația părților

7 Comisia susține că articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii este contrar liberei circulații a capitalurilor astfel cum este garantat la articolul 63 TFUE și la articolul 40 din Acordul privind SEE.

8 Această instituție arată, mai întâi, că, potrivit dispoziției în litigiu, două categorii distincte de resortisanți ai statelor membre ale Uniunii sau ai altor state părți la Acordul privind SEE nu pot beneficia de scutirea de taxele asupra succesiunii, aferente reședințelor principale, și anume resortisanții statelor membre ale Uniunii care nu au o reședință permanentă în Grecia și resortisanții celorlalte state părți la Acordul privind SEE, indiferent de locul unde au reședința.

Rezultă, în opinia Comisiei, că valoarea unui bun imobil situat în Grecia și dobândit prin moștenire de acești resortisanți ai statelor membre ale Uniunii sau ai altor state părți la Acordul privind SEE se reduce dat fiind că acești resortisanți suportă un impozit mai mare. Având în vedere jurisprudența constantă a Curții potrivit căreia succesiunile constituie mișcări de capitaluri, iar măsurile ce reduc valoarea succesiunii aparținând unei persoane cu reședința într-un stat membru, altul decât cel în care se află bunurile vizate, sunt considerate restricții interzise privind mișcările de capitaluri, dispoziția menționată ar trebui să fie considerată o asemenea restricție.

9 Comisia susține, în continuare, că soții și copiii defunctului care nu dețin un alt bun imobil se află într-o situație comparabilă în mod obiectiv indiferent dacă aceștia sunt rezidenți sau nerezidenți. Comisia face trimitere la Hotărârea din 22 aprilie 2010, Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216, punctul 36), în care Curtea s-ar fi pronunțat în sensul că nu există nicio diferență obiectivă care să justifice o inegalitate de tratament în materie fiscală între rezidenți și nerezidenți din moment ce cuantumul taxelor aferente donațiilor este calculat în funcție de valoarea bunului imobil și de legătura de familie care există între donator și donatar, niciunul dintre aceste două criterii nedepinzând de locul de reședință al donatorului sau al donatarului. În plus, potrivit Comisiei, taxele asupra succesiunii prevăzute de reglementarea elenă în discuție au ca temei valoarea bunului imobil obiect al succesiunii, legătura de familie care există între defunct și moștenitori și faptul că moștenitorii dețin sau nu dețin un alt bun imobil, fără a fi luat în considerare împrejurarea că bunul respectiv este sau devine efectiv reședința principală a moștenitorilor.

10 Astfel, dispoziția în litigiu îi favorizează, în opinia Comisiei, numai pe moștenitorii care au deja reședința în Grecia, fie în bunul imobil care face obiectul succesiunii, fie într-un alt loc din acest stat membru, aceștia fiind în general resortisanți greci. Această dispoziție dezavantajează moștenitorii care nu au reședința în statul membru menționat, care sunt în general străini sau resortisanți greci care au exercitat libertățile fundamentale prevăzute de Tratatul FUE, desfășurând o activitate, efectuându-și studiile sau având o reședință în străinătate.

11 Ca răspuns la argumentația invocată de Republica Elenă, în opinia căreia situația rezidenților și cea a nerezidenților nu ar fi comparabile din punctul de vedere al nevoilor persoanelor interesate în ceea ce privește locuința în Grecia, Comisia susține că această argumentație este întemeiată pe premisa eronată potrivit căreia rezidenții greci nu au, în general, o locuință și că nerezidenții au o locuință.

12 În sfârșit, în ceea ce privește justificarea restricției privind libera circulație a capitalurilor invocată de Republica Elenă, Comisia consideră că scutirea de taxe asupra succesiunii în discuție constituie doar o „facilitate generală” care nu se justifică prin motive legate de politica în materia locuințelor sau de politica socială întrucât nu este condiționată de ocuparea de către moștenitori a imobilului primit ca moștenire.

13 Republica Elenă contestă temeinicia argumentației dezvoltate de Comisie și concluzionează în sensul compatibilității dispoziției în litigiu cu principiul liberei circulații a capitalurilor.

14 Cu titlu introductiv, acest stat membru susține că resortisanții celorlalte state părți la Acordul privind SEE nu sunt excluși de la aplicarea articolului 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii. Ei nu ar fi menționați în acest cod din cauza unei erori pe care acest stat membru s-ar angaja să o rectifice, întrucât nu ar exista niciun motiv pentru excluderea lor sau pentru a li se rezerva un tratament diferit față de resortisanții statelor membre ale Uniunii.

15 În primul rând, Republica Elenă susține că dispoziția în litigiu nu constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor.

16 Evidențind în această privință că articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii prevede un mod foarte specific de reglementare a succesiunilor și o scutire foarte limitată și specifică de taxele asupra succesiunii, Republica Elenă arată, în esență, că o succesiune primită de moștenitori rezervatari în temeiul legii nu implică, în lipsa libertății de a desemna moștenitorii și deci independent de voința defunctului și a dobânditorului, o mișcare de capitaluri. Astfel, Republica Elenă apreciază că noțiunea de liberă circulație a capitalurilor se raportează mai degrabă la facultatea de a face investiții decât la o transmitere a patrimoniului *mortis causa* către membrii familiei apropiate de defunct, care este reglementată de lege.

17 Republica Elenă susține în această privință că, în cazul în care moștenitorii rezervatari nu au o reședință permanentă în Grecia, nicio altă persoană nu va putea beneficia de scutirea de taxele asupra succesiunii, că sistemul fiscal elen prevede grile unice care se aplică atât resortisanților naționali, cât și celor ai altor state membre, astfel încât nu ar exista nicio discriminare în calculul taxelor asupra succesiunii și nici în ceea ce privește quantumul scutirii în discuție. Republica Elenă adaugă că plata taxelor asupra succesiunii în lipsa aplicării scutirii reprezintă nu o „supraimpozitare”, ci o impozitare obișnuită, că, pentru a beneficia de această scutire, resortisanții naționali și resortisanții celorlalte state membre ale Uniunii trebuie să îndeplinească aceleași condiții și că faptul de a nu acorda scutirea moștenitorilor nerezidenți nu este de natură să descurajeze o persoană să investească într-un bun imobil situat în Grecia.

18 În al doilea rând, Republica Elenă subliniază, având în vedere articolul 65 alineatul (1) litera (a) TFUE și jurisprudența Curții în materia impozitării directe, în special Hotărârea din 6 iunie 2000, Verkooijen (C-35/98, EU:C:2000:294, punctul 43), Hotărârea din 7 septembrie 2004, Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484, punctele 28 și 29), precum și Hotărârea din 25 octombrie 2012, Comisia/Belgia (C-387/11, EU:C:2012:670, punctul 45), că, în ceea ce privește scutirea de taxele asupra succesiunii, aferente bunului imobil considerat reședința principală, situația moștenitorilor care au o reședință permanentă în Grecia nu este comparabilă în mod obiectiv cu cea a moștenitorilor care nu au o reședință permanentă în acest stat membru. Astfel, în timp ce moștenitorii rezidenți nu ar dispune de un bun imobil adecvat în Grecia și ar avea nevoi în ceea ce privește locuința în acest stat membru, pe care imobilul dobândit prin moștenire le-ar putea acoperi sau completa, moștenitorii nerezidenți ar dispune, în general, de o reședință principală în străinătate și nu ar lua în considerare un imobil primit într-o succesiune și situat în Grecia pentru a putea locui în acesta.

19 În opinia Republicii Elene, Comisia, prin faptul că apreciază că situația rezidenților și cea a nerezidenților sunt comparabile, nu ia în considerare obiectivele urmărite de scutirea în discuție. Aceasta ar privi în mod limitativ dobândirea de către un rezident permanent a unei reședințe principale în Grecia prin intermediul unei succesiuni. Persoanele care nu au reședința în acest stat membru și care moștenesc un imobil situat în acesta l-ar ocupa pe perioade limitate sau l-ar exploata în alt scop decât acela de a avea reședința în acesta. Comisia nu ar lua în considerare nici faptul că este practic imposibil să se controleze un imobil situat în străinătate. În consecință, nerezidentul care moștenește un imobil situat în Grecia s-ar găsi într-o situație mai avantajoasă decât cea a unui rezident.

20 În al treilea rând, Republica Elenă arată că eventuala restricție privind libera circulație a capitalurilor este justificată de motive imperative de interes general, de natură socială și financiară.

21 Astfel, prin intermediul scutirii speciale și limitate de taxele asupra succesiunii, aferente reședințelor principale, care este prevăzută la articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele

asupra succesiunii și care este acordat în cadrul politicii sociale puse în aplicare de stat, legiuitorul ar fi dorit să ajute membrii familiei apropiate defunctului care nu dispun de un bun imobil adecvat în Grecia în care au reședință permanentă la momentul nașterii obligăției fiscale să dobândească în acest stat membru un asemenea bun în calitate de reședință principală, prin acordarea unei reduceri a taxelor. În consecință, ar fi vorba despre un avantaj social, al cărui beneficiu depinde de legătura cu societatea greacă și de gradul de integrare în aceasta.

22 Articolul 26 A punctul 1 menționat nu ar impune moștenitorului beneficiar al scutirii în discuție obligația de a utiliza imobilul primit prin moștenire drept reședință principală, deși în general se întâmplă astfel, întrucât, pe de o parte, această obligație ar constitui o restricție disproporționată privind libertatea beneficiarului, contrar Constituției elene, și, pe de altă parte, legiuitorul ar fi preferat să rețină o abordare realistă, luând în considerare schimbările eventuale ale situației profesionale sau familiale a moștenitorului.

23 O eventuală restricție privind libera circulație a capitalurilor ar fi de asemenea justificată de un al doilea motiv imperativ de interes general, prin care se urmărește evitarea reducerii veniturilor fiscale, întrucât extinderea în favoarea nerezidenților a scutirii de taxe asupra succesiunii pentru dobândirea unei reședințe principale ar avea drept consecință inevitabilă o asemenea reducere și ar denatura obiectivul în vederea căruia a fost instituită această scutire.

24 În sfârșit, Republica Elenă susține că articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii nu depășește ceea ce este necesar pentru menținerea unei repartizări echilibrate a competenței fiscale între statele membre și pentru prevenirea unor eventuale aranjamente care au exclusiv ca obiect acordarea unui avantaj fiscal nejustificat.

Aprecierea Curții

Cu privire la libertatea în cauză

25 Trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, impozitul care se aplică asupra succesiunilor, care constau în transmiterea către una sau către mai multe persoane a patrimoniului lăsat de o persoană decedată, intră în domeniul de aplicare al dispozițiilor Tratatului FUE referitoare la mișcările de capital, cu excepția cazurilor în care elementele constitutive ale succesiunilor se limitează la interiorul unui singur stat membru (Hotărârea din 23 februarie 2006, van Hilten/van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, punctul 42, Hotărârea din 17 ianuarie 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, punctul 25, Hotărârea din 17 octombrie 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punctul 20, și Hotărârea din 3 septembrie 2014, Comisia/Spania, C-127/12, nepublicată, EU:C:2014:2130, punctul 53 și jurisprudența citată).

26 În speță, articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii prevede o scutire de taxe asupra succesiunii, aferente unui bun imobil dobândit prin moștenire de către soțul sau copilul defunctului numai dacă aceștia sunt greci sau resortisanți ai unui alt stat membru al Uniunii și au o reședință permanentă în Grecia.

27 Această dispoziție reglementează impozitul pe succesiuni, privește situații al căror ansamblu de elemente constitutive nu se limitează la interiorul unui singur stat membru și intră, așadar, în domeniul de aplicare al liberei circulații a capitalurilor.

Cu privire la existența unei restricții privind libera circulație a capitalurilor

28 Reiese dintr-o jurisprudență constantă a Curții că, în ceea ce privește succesiunile, măsurile interzise prin articolul 63 TFUE, întrucât constituie restricții privind mișcările de capitaluri, le includ pe cele al căror efect este de a reduce valoarea succesiunii aparținând unui rezident al

altui stat membru decât cel în care se află bunurile respective și în care este impozitat transmiterea acestora prin intermediul succesiunii (a se vedea în special Hotărârea din 11 decembrie 2003, Barbier, C-364/01, EU:C:2003:665, punctul 62, precum și Hotărârea din 17 octombrie 2013, Welte, EU:C:2013:662, punctul 23 și jurisprudența citată).

29 Astfel, reglementarea unui stat membru potrivit căreia aplicarea unei scutiri de taxe asupra succesiunii depinde de locul în care se află reședința defunctului sau a beneficiarului la momentul decesului, atunci când conduce la aplicarea, în cazul succesiunilor care implică nerezidenți, a unei sarcini fiscale superioare față de cea care implică numai rezidenți, constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punctele 25 și 26, precum și Hotărârea din 3 septembrie 2014, Comisia/Spania, C-127/12, nepublicată, EU:C:2014:2130, punctul 58).

30 În speță, articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii scutește de taxele asupra succesiunii, aferente unei reședințe sau unui teren, până la o anumită valoare, soțul sau copilul defunctului dacă aceștia nu dispun de un drept de deplină proprietate sau de uzufruct ori de abitație asupra unui alt bun imobil care să fie suficient nevoilor familiei lor în ceea ce privește locuința, sunt resortisanți ai unui stat membru al Uniunii și au reședința permanentă în Grecia.

31 Această dispoziție are ca efect diminuarea valorii succesiunii în cazul moștenitorului care îndeplinește toate aceste condiții impuse, cu excepția celei referitoare la obligația de a avea o reședință permanentă în Grecia, lipsind persoana interesată de scutirea de taxe asupra succesiunii și conducând astfel la aplicarea în cazul acesteia a unei sarcini fiscale superioare celei suportate de un moștenitor care are o reședință permanentă în Grecia.

32 Rezultă că legislația în cauză constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor, interzisă, în principiu, de articolul 63 TFUE.

Cu privire la justificările unei restricții privind libera circulație a capitalurilor

33 În ceea ce privește o eventuală justificare a restricției privind libera circulație a capitalurilor întemeiată pe articolul 65 TFUE, trebuie amintit că, potrivit alineatului (1) litera (a) al acestui articol 65, „articolul 63 [TFUE] nu aduce atingere dreptului statelor membre [...] de a aplica dispozițiile incidente ale legislațiilor fiscale care stabilesc o distincție între contribuabilii care nu se găsesc în aceeași situație în ceea ce privește reședința lor sau locul unde capitalurile lor au fost investite”.

34 Această dispoziție, ca derogare de la principiul fundamental al liberei circulații a capitalurilor, trebuie să facă obiectul unei interpretări stricte. Prin urmare, ea nu poate fi interpretată în sensul că orice legislație fiscală care prevede o distincție între contribuabili în funcție de locul în care aceștia au reședința sau în funcție de statul membru în care își investesc capitalurile este compatibilă în mod automat cu Tratatul FUE. Astfel, această derogare este ea însăși cuprinsă la articolul 65 alineatul (3) TFUE, care prevede că dispozițiile naționale menționate la articolul 65 alineatul (1) litera (a) din TFUE „nu trebuie să constituie un mijloc de discriminare arbitrar și nici o restrângere disimulată a liberei circulații a capitalurilor și plătitorilor, astfel cum este aceasta definită la articolul 63 [TFUE]”. Prin urmare, trebuie să se diferențieze tratamentele inegale permise în temeiul articolului 65 TFUE de discriminările arbitrare interzise în temeiul alineatului (3) al acestui articol (Hotărârea din 3 septembrie 2014, Comisia/Spania, C-127/12, nepublicată, EU:C:2014:2130, punctele 71-73).

35 În această privință, reiese din jurisprudența Curții că, pentru ca o reglementare fiscală națională care, în vederea calculării taxelor asupra succesiunii, realizează o diferență de tratament între rezidenți și nerezidenți să poată fi considerată compatibilă cu prevederile

Tratatului FUE referitoare la libera circulație a capitalurilor, este necesar ca această diferență de tratament să privească situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau să fie justificată de un motiv imperativ de interes general. O asemenea reglementare națională trebuie să poată asigura realizarea obiectivului urmărit și să nu depășească ceea ce este necesar pentru ca acesta să fie atins (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punctul 44 și jurisprudența citată, Hotărârea din 3 aprilie 2014, Comisia/Spania, C-428/12, nepublicată, EU:C:2014:218, punctul 34, precum și Hotărârea din 4 septembrie 2014, Comisia/Germania, C-211/13, nepublicată, EU:C:2014:2148, punctul 47). În plus, o legislație națională poate garanta realizarea obiectivului invocat numai dacă răspunde cu adevărat preocupării privind atingerea acestuia în mod coerent și sistematic (Hotărârea din 4 septembrie 2014, API și alții, C-184/13-C-187/13, C-194/13, C-195/13 și C-208/13, EU:C:2014:2147, punctul 53, precum și jurisprudența citată).

36 În ceea ce privește, în primul rând, caracterul comparabil al situațiilor în discuție, trebuie amintit că, în cazul în care o reglementare națională pune pe același plan, în vederea impozitării unui bun imobil dobândit prin succesiune și situat în statul membru în cauză, pe de o parte, moștenitorii nerezidenți și moștenitorii rezidenți, aceasta nu poate, fără a încălca cerințele dreptului Uniunii, să trateze acești moștenitori în mod diferit, în cadrul aceleiași impozitări, în ceea ce privește aplicarea unei scutiri de taxe asupra succesiunii, aferente acestui bun imobil. Tratând în mod identic, cu excepția scutirii de care poate beneficia moștenitorul, succesiunile deschise în favoarea acestor două categorii de persoane, legiuitorul național admite astfel că între aceștia din urmă nu există, în ceea ce privește modalitățile și condițiile colectării taxelor asupra succesiunii, nicio diferență de situație obiectivă de natură să justifice o diferență de tratament (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 octombrie 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, punctul 51 și jurisprudența citată).

37 În speță, Republica Elenă susține, invocând argumentația prezentată la punctele 18 și 19 din prezenta hotărâre, că există o diferență obiectivă între situația moștenitorilor care au o reședință permanentă în Grecia și cea a moștenitorilor care nu îndeplinesc această condiție, în ceea ce privește scutirea de taxe asupra succesiunii, aferente reședinței principale. Acest stat membru arată însă că regimul fiscal grec prevede grile unice care se aplică atât resortisanților naționali, cât și resortisanților celorlalte state membre în ceea ce privește cuantumul taxelor asupra succesiunii, aferente unui imobil situat în Grecia. Numai în ceea ce privește scutirea de taxe asupra succesiunii, aferente reședinței principale, reglementarea în litigiu realizează o diferență de tratament între succesiunile care privesc un moștenitor cu reședința permanentă în Grecia și cele care privesc un nerezident.

38 Rezultă că situația unui moștenitor cu reședința permanentă în Grecia și cea a unui nerezident sunt comparabile în vederea acordării scutirii de taxe asupra succesiunii în discuție.

39 Prin urmare, trebuie să se examineze, în al doilea rând, dacă reglementarea în litigiu poate fi justificată în mod obiectiv de un motiv imperativ de interes general.

40 Mai întâi, trebuie să se constate că, în mod contrar cerințelor rezultate din jurisprudența citată la punctul 35 din prezenta hotărâre, articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii nu permite atingerea în mod coerent și sistematic a obiectivului de interes general de ordin social invocat de Republica Elenă și care constă în a răspunde nevoilor în ceea ce privește locuința în Grecia, din moment ce scutirea prevăzută de dispoziția menționată nu este supusă obligației ca moștenitorul să își stabilească reședința principală în imobilul care face obiectul succesiunii și nici obligației de a ocupa imobilul respectiv.

41 În lipsa unei asemenea obligații, este lipsit de relevanță argumentul Republicii Elene potrivit căruia moștenitorii care nu au reședința în acest stat membru ar ocupa un imobil dobândit

prin mo?tenire numai pe perioade limitate sau l?ar exploata în alt mod decât în scopul de a avea re?edin?a în acesta. Nu este conving?tor nici argumentul potrivit c?ruia dispozi?ia în discu?ie ar urm?ri s? determine acordarea scutirii respective în func?ie de leg?tura pe care mo?tenitorul o are cu societatea greac? ?i de gradul s?u de integrare în aceasta, de vreme ce un mo?tenitor care nu are re?edin?a permanent? în Grecia la momentul deschiderii succesiunii ?i care nu de?ine un imobil poate, în mod similar unui mo?tenitor care are re?edin?a în acest stat membru, s? aib? o leg?tur? strâns? cu societatea greac? ?i s? doreasc? s? dobândeasc? în acest stat imobilul care face obiectul succesiunii pentru a??i stabili în acesta re?edin?a principal?.

42 În această privin??, argumenta?ia Republicii Elene prezentat? la punctele 19 ?i 22 din prezenta hot?râre trebuie de asemenea s? fie înl?turat?. Astfel, trebuie amintit c? motivele justificative care pot fi invocate de un stat membru trebuie s? fie înso?ite de dovezi adecvate sau de o analiz? a capacit??ii ?i a propor?ionalit??ii m?surii restrictive adoptate de acest stat, precum ?i de elemente precise care permit sus?inerea argumenta?iei sale (Hot?rârea din 21 ianuarie 2016, Comisia/Cipru, C?515/14, EU:C:2016:30, punctul 54 ?i jurispruden?a citat?). Or, Republica Elen? nu a sus?inut argumentele pe care le?a invocat, dup? cum nu a demonstrat nici c? ar fi imposibil s? controleze dac? mo?tenitorul nerezident îndepline?te condi?iile pentru a beneficia de scutirea în discu?ie.

43 În continuare, contrar celor sus?inute de Republica Elen?, reglementarea na?ional? în litigiu nu poate fi justificat? de necesitatea de a preveni reducerea unor venituri fiscale, care ar interveni, în opinia acestui stat membru, dac? scutirea de taxele respective asupra succesiunii ar fi extins? la nereziden?i. Astfel, reiese dintr-o jurispruden?? constant? c? o asemenea necesitate nu figureaz? nici printre obiectivele prev?zute la articolul 65 TFUE, nici printre motivele imperative de interes general susceptibile s? justifice o restrângere a unei libert??i instituite prin Tratatul FUE (a se vedea în special Hot?rârea din 7 septembrie 2004, Manninen, C?319/02, EU:C:2004:484, punctul 49, Hot?rârea din 27 ianuarie 2009, Persche, C?318/07, EU:C:2009:33, punctul 46, ?i Hot?rârea din 10 februarie 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C?25/10, EU:C:2011:65, punctul 31).

44 În sfâr?it, Republica Elen? nu a demonstrat în niciun mod c? excluderea mo?tenitorilor care nu au o re?edin?? permanent? în Grecia de la beneficiul scutirii prev?zute la articolul 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii provine din repartizarea competen?elor fiscale între statele membre ?i este necesar? pentru evitarea abuzurilor.

45 Rezult? c? Republica Elen? nu a invocat în fa?a Cur?ii niciun motiv imperativ de interes general care s? poat? justifica în spe?? o restric?ie privind libera circula?ie a capitalurilor, în sensul articolului 63 TFUE.

Cu privire la neîndeplinirea obliga?iilor izvorâte din articolul 40 din Acordul privind SEE

46 În ceea ce prive?te atingerea adus? de reglementarea în litigiu articolului 40 din Acordul privind SEE, invocat? de Comisie, Republica Elen? sus?ine c? resortisan?ii celorlalte state p?r?i la Acordul privind SEE au fost omi?i din cuprinsul articolului 26 A punctul 1 din Codul privind taxele asupra succesiunii din cauza unei erori pe care se angajeaz? s? o corecteze.

47 Este suficient s? se aminteasc? în această privin?? jurispruden?a constant? a Cur?ii potrivit c?reia existen?a unei neîndepliniri a obliga?iilor trebuie apreciat? în func?ie de situa?ia din statul membru astfel cum aceasta se prezenta la momentul expir?rii termenului stabilit în avizul motivat ?i c? schimb?rile intervenite ulterior nu pot fi luate în considerare de Curte (a se vedea în special Hot?rârea din 4 septembrie 2014, Comisia/Grecia, C?351/13, nepublicat?, EU:C:2014:2150, punctul 20, Hot?rârea din 5 februarie 2015, Comisia/Belgia, C?317/14, EU:C:2015:63, punctul 34, ?i Hot?rârea din 14 ianuarie 2016, Comisia/Grecia, C?66/15, nepublicat?, EU:C:2016:5, punctul

36).

48 Independent de această omisiune, trebuie să se arate că, întrucât prevederile articolului 40 din Acordul privind SEE au aceeași valoare juridică ca dispozițiile, identice în esență, ale articolului 63 TFUE, toate considerațiile de mai sus referitoare la existența unei restricții în temeiul articolului 63 TFUE sunt aplicabile *mutatis mutandis*, în circumstanțe precum cele din prezenta acțiune, articolului 40 menționat (a se vedea prin analogie Hotărârea din 1 decembrie 2011, Comisia/Belgia, C-250/08, EU:C:2011:793, punctul 83 și jurisprudența citată).

49 Rezultat din ansamblul considerațiilor de mai sus că acțiunea Comisiei trebuie considerată întemeiată.

50 În consecință, trebuie să se constate că, prin adoptarea și prin menținerea în vigoare a unei reglementări care prevede o scutire de taxele asupra succesiunii, aferente reședinței principale, care se aplică numai resortisanților statelor membre ale Uniunii care au reședința în Grecia, Republica Elenă nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 63 TFUE și al articolului 40 din Acordul privind SEE.

Cu privire la cheltuielile de judecată

51 În temeiul articolului 138 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Republicii Elene la plata cheltuielilor de judecată, iar Republica Elenă a căzut în pretenții, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șaptea) declară și hotărăște:

1) **Prin adoptarea și prin menținerea în vigoare a unei reglementări care prevede o scutire de taxele asupra succesiunii, aferente reședinței principale, care se aplică numai resortisanților statelor membre ale Uniunii Europene care au reședința în Grecia, Republica Elenă nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 63 TFUE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992.**

2) **Obligă Republica Elenă la plata cheltuielilor de judecată.**

Semnături

* Limba de procedură: greaca.